

أولا: الميزانية

تعبر الميزانية **أهم الكشف** كونها تبين الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة في تاريخ معين، نتطرق فيما يلي إلى تعريفها وتعريف عناصرها والعلاقة التي تربط بين تلك العناصر.

1- تعريف الميزانية

الميزانية هي عبارة عن جدولين منفصلين أحدهما للأصول والآخر للخصوم أو هي عبارة عن جدول واحد يتكون من جانبين، جانب أيمن يحدد عناصر الأصول (**ممتلكات المؤسسة** أو الاستخدامات)، وجانب أيسر يحدد عناصر الخصوم (**الأموال الخاصة والديون** أو الأموال التي تم استخدامها للحصول على الأصول) بتاريخ معين.

2- تعريف وتصنيف عناصر الميزانية

نعتمد في تعريف وتصنيف عناصر الميزانية على ما ورد في الإطار التصوري للمحاسبة المالية.

1-1- تعريف الأصول

تتكون الأصول من الموارد التي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية و المواجهة لان توفر له منافع اقتصادية مستقبلية. ومراقبة الأصول هي القدرة حصول على منافع اقتصادية مستقبلية توفرها هذه الأصول.

2-2- تصنيف الأصول

تشكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط الكيان بصورة دائمة أصولا غير جارية أما الأصول التي ليست لها هذه الصفة بسبب وجهتها أو طبيعتها فإنها تشكل أصولا جارية.

تحتوي الأصول الجارية على:

- الأصول التي يتوقع الكيان تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية التي تمثل الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الأولية أو البضائع التي تدخل في عملية الاستغلال وانجازها في شكل سيولة الخزينة؛
- الأصول التي تتم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات أو لمدة قصيرة و التي يتوقع الكيان تحقيقها خلال 12 شهرا؛
- السيولات أو شبه السيولات التي لا تخضع استعمالها لقيود.

تحتوي الأصول غير جارية على:

- الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة الكيان مثل التثبيتات العينية و التثبيتات المعنوية؛
- الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل أو غير الموجهة لان يتم تحقيقها خلال الاثني عشر شهرا ابتداء من تاريخ الإقفال مثل التثبيتات المالية.

2-3- تعريف الخصوم

تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية.

4-2- تصنيف الخصوم

➤ تصنف الخصوم إلى خصوما جارية عندما:

- يتوقع أن تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية؛
 - أو يجب تسديدها خلال الاثني عشر شهرا المالية لتاريخ الإقفال.
- ##### ➤ تصنف باقي الخصوم كخصوم غير جارية

2-5- تعريف رؤوس الأموال تمثل رؤوس الأموال الخاصة أو الأموال الخاصة أو الرأسمال المالي **فائض** أصول الكيان عن خصومه الجارية و غير الجارية.

2-6- العلاقة بين مختلف عناصر الميزانية:

العلاقة الأساسية لتوازن الميزانية هي:

مجموع الأصول = مجموع الخصوم

العلاقات الخرى هي:

مجموع الأصول = الأصول غير الجارية + الأصول الجارية

مجموع الخصوم = الأموال الخاصة + الخصوم غير الجارية + الخصوم الجارية

النتيجة (بعد تغير الميزانية) = مجموع الأصول - مجموع الخصوم

7-2- شكل الميزانية

فيما يلي شكل لميزانية ختامية مع بعض عناصرها مرفوعة برقم حساب كل عنصر من مدونة الحسابات.

الخصوم (مصادر الأموال)			الأصول (أو الاستخدامات)		
المبالغ	اسم الحساب	رح	المبالغ	اسم الحساب	رح
	رؤوس الموال الخاصة			أصول غير جارية	
	رأسمال الشركة	101		برمجيات المعلوماتية	204
	علاوة مرتبطة بزيادة رأس المال	103		العلامات التجارية،	205
	احتياطات	106		أراضي	211
	محول من جديد	110		مباني	213
	نتيجة السنة المالية	120		معدات وأدوات صناعية	215
	خصوم غير جارية			أجهزة الإعلام الآلي	2181
	المؤونات للضرائب	155		معدات نقل	2182
	مؤونات أخرى للأعباء	158		تجهيزات مكتب	2183
	إقتراضات لدى مؤسسات القرض	164		معدات مكتب	2184
	إقتراضات أخرى	168		أغلفة متداولة	2186
	خصوم جارية			أصول جارية	
	موردو المخزونات والخدمات	401		مخزونات البضائع	30
	أوراق دفع	403		المواد الأولية واللوازم	31
	موردو التثبيات	404		تغليفات (أغلفة تالفة)	326
	المستخدمون: الأجر المستحقة	421		منتجات مصنعة	355
	الضمان الاجتماعي	431		الزبائن	411
	الدولة: (الضرائب والرسوم)	44		أوراق قبض	413
				البنك	512
				الصندوق	53
	مجموع الخصوم			مجموع الأصول	

الميزانية الإفتتاحية عند بداية الدورة المحاسبية لا تحتوي على النتيجة

الميزانية الختامية في نهاية الدورة تحتوي على النتيجة (حـ 120 إذا كانت ربح) أو (حـ 129 إذا كانت خسارة)

مثال:

في 2015/12/01 قرر السيد عثمان تأسيس مؤسسة تجارية فردية فأحضر مبلغ قدره 1 200 000 دج واشترى بنصف المبلغ مبني مقام على أرض حيث قدر مبلغ المبنى 200 000 دج والباقي هو مبلغ الأرض، ووضع 350 000 دج في البنك والباقي في الصندوق. وتحصل على قرض مصرفي طويل الأجل 700 000 دج اشترى به شاحنة، كما اشترى على الحساب جهاز كمبيوتر بـ 150 000 دج وبضاعة بـ

200 000 دج وبرمجيات المعلوماتية بـ 50 000 دج ومواد أولية ولوازم بـ 30 000 دج، أغلفة متداولة بـ 100 000 دج وأغلفة تالفة بـ 20 000 دج وآلة إنتاجية 150 000 دج

المطلوب:

- 1) إيجاد المبلغ ورقم الحساب لكل عنصر من عناصر الميزانية المذكورة.
- 2) إعداد الميزانية الافتتاحية للتاجر عثمان.
- 3) خلال شهر ديسمبر 2015، نفرض أنه قام بالعمليات الآتية:
- باع كل البضاعة الموجودة بالمخازن **بهامش ربح 30%** وقبض مبلغ البيع عن طريق البنك وتم تسليم البضاعة ضمن كل الأغلفة التالفة؛
- كما دفع لموردو المخزونات كل مستحققاتهم عن طريق الصندوق.
أوجد الميزانية الختامية في نهاية شهر ديسمبر بعد تغيير الميزانية مبينا **النتيجة** (حـ / 12 نتيجة السنة المالية).

الحل:

1) المبلغ الذي أحضره التاجر لمزاولة نشاطه التجاري هو رأس المال ورقم حسابه هو 101. الذي يدعى في حالة مؤسسة فردية حـ / 101 "أموال الإستغلال" ومبلغه هو 1 200 000 دج.

نصف المبلغ هو 600 000 دج يقسم إلى حـ / 213 "البناءات" مبلغه 200 000 دج والباقي يسجل في الحساب حـ / 211 "الأراضي" مبلغه 400 000 دج .

المبلغ الذي وضع في البنك يسجل في الحساب حـ / 512 "بنوك الحسابات الجارية" مبلغه 500 000 دج

المبلغ المتبقى يسجل في الحساب حـ / "الصندوق" بمبلغ 100 000 دج.

القرض المصرفي هو الحساب حـ 164 "إقتراضات لدى مؤسسات القر □" بمبلغ 700 000 دج. الشاحنة التي تم شراءها عن طريق القرض تسجل في الحساب حـ / 2182 "معدات نقل" بـ 700 000 دج.

الشراء على الحساب معناه شراء مع دفع آجل (في وقت لاحق متفق عليه بين المشتري والبائع أو المورد) وذلك كما يلي:

في حالة شراء أصول جارية كالمخزونات (البضاعة أو مواد أولية أو تموينات أخرى) مبلغ الدين يسجل في الحساب 401 "موردو المخزونات"

وفي حالة شراء أصول غير جارية كالتثبيتات (برمجيات المعلوماتية، جهاز كمبيوتر، أغلفة متداولة) مبلغ الدين يسجل في الحساب 404 "موردو التثبيتات".

وعليه العناصر التي تم شراءها على الحساب والتي تمثل مخزونات تسجل كما يلي:

حـ / 30 "مخزونات البضائع أو بضاعة" بمبلغ 200 000 دج

حـ / 31 "مواد أولية ولوازم" بمبلغ 30 000 دج

حـ / 326 "أغلفة تالفة أو تغليفات" بمبلغ 20 000 دج.

ومجموع هذه المبالغ يسجل كدين في حـ / 401 " موردو المخزونات" بمبلغ 250 000 دج.

أما العناصر التي تم إقتناءها على الحساب والتي تمثل تثبيبات تسجل كما يلي:

حـ / 204 " برمجيات المعلوماتية" بمبلغ 50 000 دج
 حـ / 215 " معدات وأدوات صناعية" بمبلغ 150 000 دج
 حـ / 2181 " جهاز كمبيوتر" بمبلغ 150 000 دج
 حـ / 2186 " أغلفة متداولة أو أغلفة مسترجعة" بـ 100 000 دج.

ومجموع هذه المبالغ يسجل كدين في حـ / 404 " موردو التثبيبات" بمبلغ 450 000 دج.

(2) تكون الميزانية الافتتاحية للتاجر عثمان بتاريخ 2015/12/01 :

الخصوم (مصادر الأموال)			الأصول (أو الاستخدامات)		
المبالغ	اسم الحساب	ر ح	المبالغ	اسم الحساب	ر ح
1 200 000	رؤوس الموال الخاصة رأسمال الشركة (أو أموال الاستغلال)	101	50 000	أصول غير جارية برمجيات المعلوماتية	204
			400 000	أراضي	211
			200 000	مباني	213
			150 000	معدات وأدوات صناعية	215
700 000	خصوم غير جارية إقتراضات لدى مؤسسات القرض	164 401	150 000	أجهزة الإعلام الآلي	2181
			700 000	معدات نقل	2182
			100 000	أغلفة متداولة	2186
250 000	موردو المخزونات والخدمات	404		أصول جارية	
450 000	موردو التثبيبات		200 000	مخزونات البضائع	30
			30 000	المواد الأولية واللوازم	31
			20 000	تغليفات (أغلفة تالفة)	326
			350 000	البنك	512
			250 000	الصندوق	53
2 600 000	مجموع الخصوم		2 600 000	مجموع الأصول	

(3) خلال شهر ديسمبر قام بالعمليات الآتية:

- باع كل البضاعة الموجودة بالمخازن بهامش ربح 30 % وقبض مبلغ البيع عن طريق البنك وتم تسليم البضاعة ضمن كل الأغلفة التالفة؛ معناه ثمن البيع هو 200 000 دج $\times 1.3 = 260 000$ دج تضاف إلى المبلغ الموجود في البنك، وعليه: حساب البنك يصبح = 350 000 دج + 260 000 دج = 610 000 دج

- كما دفع لموردو المخزونات كل مستحقاتهم عن طريق الصندوق. معناه حساب موردو المخزونات والخدمات 00 دج (لا يظهر) ، وحساب الصندوق يصبح = 00 دج. (لا يظهر)
 وعليه يصبح مجموع الأصول = 2 390 000 دج ومجموع الخصوم = 2 350 000 دج
 وبالتالي تظهر نتيجة في جانب الخصوم = 2 390 000 - 2 350 000 = 40 000 دج
 وتكون الميزانية الختامية كما يلي:

حساب البضاعة يصبح = 00 (لا يظهر في الميزانية) ، وحساب الأغلفة التالفة يصبح = 00 (لا يظهر)

الخصوم (مصادر الأموال)			الأصول (أو الاستخدامات)		
المبالغ	اسم الحساب	رح	المبالغ	اسم الحساب	رح
	رؤوس الموال الخاصة			أصول غير جارية	
	رأسمال الشركة (أو أموال	101	50 000	برمجيات المعلوماتية	204
1 200 000	الاستغلال)	120	400 000	أراضي	211
40 000	نتيجة الدورة		200 000	مباني	213
	خصوم غير جارية	164	150 000	معدات وأدوات صناعية	215
700 000	إقتراضات لدى مؤسسات		150 000	أجهزة الإعلام الآلي	2181
	القرض	404	700 000	معدات نقل	2182
	خصوم جارية		100 000	أغلفة متداولة	2186
450 000	موردو التثبيات			أصول جارية	
			30 000	المواد الأولية واللوازم	31
			610 00	البنك	512
2 390 000	مجموع الخصوم		2 390 000	مجموع الأصول	

ثانيا: حساب النتائج

1- تعريفه

يعتبر حساب النتائج القائمة الثانية من الكشوف المالية بعد الميزانية التي تقوم المؤسسة بإعدادها في نهاية السنة المالية إنطلاقا من أرصدة حسابات التسيير الرئيسية (ذات رقمين)، لتحديد مختلف النتائج والمتمثلة في:

- إنتاج السنة المالية؛ - القيمة المضافة للإستغلال؛ - إجمالي فائض الإستغلال؛
- النتيجة العملياتية- النتيجة المالية؛ - النتيجة العادية قبل الضرائب؛ - النتيجة الصافية للأنشطة العادية؛
- النتيجة غير العادية - وصافي نتيجة السنة المالية.

2) طرق حساب مختلف النتائج:

المبالغ	البيان
ح / 70	المبيعات والمنتجات الملحقة
ح / 72	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون
ح / 73	الإنتاج المثبت
ح / 74	إعانات الإستغلال

د / 70 + د / 72 + د / 73 + د / 74	1- إنتاج السنة المالية
د / 60 د / 61 و د / 62	المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى
د / 60 + د / 61 + د / 62	2- استهلاك السنة المالية
(1) - (2)	3- القيمة المضافة للإستغلال
د / 63 د / 64	أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
(3) د / 63 - د / 64	4- إجمالي فائض الإستغلال
د / 75 د / 65 د / 68 د / 78	المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة إسترجاع على خسائر القيمة والمؤونات
(4) د / 75 + د / 68 - د / 65 - د / 78	5- النتيجة العملية
د / 76 د / 66	المنتجات المالية الأعباء المالية
د / 76 - د / 66	6- النتيجة المالية
(5) + (6)	7- النتيجة العادية قبل الضرائب
د / 695 و د / 698	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
د / 692 و د / 693	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
(1) د / 75 + د / 76 + د / 78	مجموع منتجات الأنشطة العادية
(2) د / 63 + د / 64 + د / 65 + د / 66 + د / 68	مجموع أعباء الأنشطة العادية
(7) - [د / 695 + د / 698 - د / 698]	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
د / 77	عناصر غير عادية - منتجات
د / 67	عناصر غير عادية - أعباء
د / 77 - د / 67	9- النتيجة غير العادية
(8) + (9)	10- صافي نتيجة السنة المالية

(3) مثال:

إليك أرصدة حسابات الأعباء والمنتجات لمؤسسة " أثاث اليوم " بتاريخ 2015/12/31 .

ر.ح	اسم الحساب	الرصيد المدين	الرصيد الدائن
60	المشتريات المستهلكة	1 200 000	
61	الخدمات الخارجية	56 000	
62	الخدمات الخارجية الأخرى	92 000	
63	أعباء المستخدمين	300 000	
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	42 000	
65	الأعباء العملية الأخرى	8 000	
66	الأعباء المالية	12 000	
68	المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	40 000	
70	المبيعات والمنتجات الملحقة		1 900 000
72	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون	8 000	
73	الإنتاج المثبت		30 000
74	إعانات الإستغلال		70 000

4 000		المنتجات العملياتية الأخرى	75
8 000		المنتجات المالية	76

المطلوب: إعداد حساب النتائج، علماً أن معدل الضريبة على الأرباح 25 % .

الحل بعد حساب مختلف النتائج يكون الجدول كما يلي:

سنة 2015	البيان
1 900 000	المبيعات والمنتجات الملحقة
- 8 000	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون
30 000	الإنتاج المثبت
70 000	إعانات الإستغلال
1 992 000	1- إنتاج السنة المالية
1 200 000	المشتريات المستهلكة
148 000	الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى
1 348 000	2- استهلاك السنة المالية
644 000	3- القيمة المضافة للإستغلال
300 000	أعباء المستخدمين
42 000	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
302 000	4- إجمالي فائض الإستغلال
4 000	المنتجات العملياتية الأخرى
8 000	الأعباء العملياتية الأخرى
40 000	المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
/	إسترجاع على خسائر القيمة والمؤونات
258 000	5- النتيجة العملياتية
8 000	المنتجات المالية
12 000	الأعباء المالية
- 4 000	6- النتيجة المالية

254 000	7- النتيجة العادية قبل الضرائب
63 500	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية (25×254000 %)
/	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
2 004 000	مجموع منتوجات الأنشطة العادية
1 813 500	مجموع أعباء الأنشطة العادية
190 500	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
/	عناصر غير عادية - منتوجات
/	عناصر غير عادية - أعباء
0	9- النتيجة غير العادية
190 500	10- صافي نتيجة السنة المالية